

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Salzburg 1 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR. Dr. Michael Schrattenecker sowie die Laienbeisitzer Dr. Helmut Renner und Dipl.Ing. Peter Tomasi als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen E wegen Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs.1 lit.a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 1. Juni 2004 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Salzburg-Stadt als Organ des Finanzamtes Zell am See (nunmehr: St. Johann Tamsweg Zell am See) vom 16. Juli 2003, StrNr. 2001/00124-001, nach der am 4. Februar 2005 in Anwesenheit des Beschuldigten, des Amtsbeauftragten OR Mag. Bernhard Berauer sowie der Schriftführerin Ulrike Kranzinger durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung des Beschuldigten wird **teilweise stattgegeben** und die bekämpfte erstinstanzliche Entscheidung dahingehend abgeändert, dass sie zu lauten hat:

I.1. E ist schuldig, er hat im Amtsbereich des Finanzamtes Zell am See (nunmehr: St. Johann Tamsweg Zell am See) als Geschäftsführer, sohin als Wahrnehmender der steuerlichen Interessen der EH GmbH vorsätzlich

a.) betreffend die Voranmeldungszeiträume Dezember 1999, Mai, Juli, August, September, Oktober und Dezember 2000 Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt S 546.674,-- (12/99: S 31.195,-- + 05/00: S 91.810,-- + 07/00: S 76.010,-- + 08/00: S 88.313,-- + 09/00: S 29.601,-- + 10/00: S 82.617,-- + 12/00: S 147.128,--) sowie

b.) betreffend den Zeitraum 2000 Lohnsteuern in Höhe von S 27.982,--, Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in Höhe von S 15.812,-- und Zuschläge zu letzteren in Höhe von S 1.715,-- nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abgeführt und hiedurch die Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG begangen, weswegen über ihn gemäß § 49 Abs.2 iVm § 21 Abs.1 und 2 FinStrG eine **Geldstrafe** in Höhe von

€ 2.000,--

(in Worten: Euro zweitausend)

sowie gemäß § 20 FinStrG für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine **Ersatzfreiheitsstrafe** von

sechs Tagen

verhängt wird.

Gemäß § 185 Abs.1 lit.a FinStrG hat E pauschale Verfahrenskosten in Höhe von € 200,-- und die Kosten eines allfälligen Strafvollzuges, welche gegebenenfalls mit gesondertem Bescheid festgesetzt werden würden, zu tragen.

Gemäß § 28 Abs.1 FinStrG haftet die EH GmbH für die verhängte Geldstrafe zur ungeteilten Hand mit dem Beschuldigten.

I.2. Das unter der StrNr. 2001/00124-001 beim Finanzamt St. Johann Tamsweg Zell am See gegen E wegen des Verdachtes begangener Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG betreffend vorsätzlich nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit abgeführt bzw. entrichtete Lohnabgaben hinsichtlich die Zeiträume 1998 und 1999 anhängige Finanzstrafverfahren wird gemäß §§ 136, 157, tw. iVm § 82 Abs.3 lit.c erste Alternative FinStrG, tw. im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten eingestellt.

II. Im Übrigen wird die Berufung des Beschuldigten als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis eines Spruchsenates beim Finanzamt Salzburg-Stadt als Organ des Finanzamtes Zell am See (nunmehr: St. Johann Tamsweg Zell am See) als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 16. Juli 2003, StrNr. 2001/00124-001, war E der Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG für schuldig gesprochen worden, weil er als selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer der EH GmbH im Amtsbereich des Finanzamtes Zell am See vorsätzlich 1.) Vorauszahlungen an Umsatzsteuer betreffend die Voranmeldungszeiträume „Dezember 1999 – USt-Gutschrift 1999“ [erkennbar: Dezember 1999], Mai, Juli, August, September, Oktober 2000, „Dezember 2000 – USt-Gutschrift 2000“ [erkennbar: Dezember 2000] in Höhe von insgesamt S 547.509,-- [tatsächlich: S 546.674,--] sowie 2.) betreffend 1998 bis 2000 Lohnsteuern in Höhe von insgesamt S 33.490,--, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlägen zu letzteren

in Höhe von insgesamt S 31.814,-- nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abgeführt habe, und über ihn aus diesem Grunde gemäß § 49 Abs.2 FinStrG [ergänze: iVm § 21 Abs.1 und 2 FinStrG] eine Geldstrafe von € 3.000,-- sowie für den Fall der Uneinbringlichkeit derselben gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von einer Woche verhängt worden.

An Verfahrenskosten wurden E gemäß § 185 Abs.1 [lit.a] FinStrG pauschal € 300,-- auferlegt.

Laut der schriftlichen Ausfertigung des Spruches des Erstsenates wurde die EH GmbH gemäß § 28 Abs.1 FinStrG zur Haftung über die E auferlegte Geldstrafe herangezogen, obwohl die GmbH vorher weder dem gegenständlichen Finanzstrafverfahren gemäß § 122 Abs.1 FinStrG als Nebenbeteiligte zugezogen noch zu den Verhandlungen des Spruchsenates geladen worden war. Wohl jedoch war bei der Verkündung der Entscheidung der die EH GmbH vertretende E anwesend (Finanzstrafakt Bl. 76, 78 bis 82). Auch eine Zustellung der schriftlichen Ausfertigung an die Nebenbeteiligte war nicht erfolgt (Finanzstrafakt Bl. 83).

Dem Verhandlungsprotokoll des Erstsenates ist der Inhalt der verkündigten Entscheidung erstaunlicherweise nicht zu entnehmen (Finanzstrafakt Bl. 76); das Beratungsprotokoll – in welches notwendigerweise Einsicht genommen werden musste – wiederum hält diesbezüglich u.a. lediglich fest, dass „das „Erkenntnis wie in der schriftlichen Ausfertigung“ ergeht (Finanzstrafakt Bl. 77).

Laut den Feststellungen des Erstsenates [Ergänzungen des Berufungssenates in eckiger Klammer] ist der finanzstrafrechtlich unbescholtene und für drei minderjährige Kinder sorgepflichtige E seit dem 10. Februar 1994 selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer der EH GmbH.

E habe es betreffend die Monate Dezember 1999, Mai, Juli bis Oktober und Dezember 2000 verabsäumt, fristgerecht Vorauszahlungen an Umsatzsteuer zu entrichten bzw. Voranmeldungen einzureichen, sodass die Zahllasten bescheidmäßig festgesetzt werden mussten.

Anlässlich einer bei der EH GmbH am 22. Oktober 2001 durchgeföhrten Lohnsteuerprüfung seien Abfuhr- und Berechnungsdifferenzen [die an Aushilfen bezahlten Löhne waren unversteuert geblieben (Finanzstrafakt Bl. 17)] festgestellt und die sich daraus ergebenden Nachforderungen bescheidmäßig festgesetzt worden.

Dem Beschuldigten sei seine Verpflichtung zur [offenbar: rechtzeitigen] Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen [und offenbar: zur rechtzeitigen Entrichtung bzw. Abfuhr der Umsatzsteuervorauszahlungen und Lohnabgaben] bekannt gewesen. Im inkriminierten Zeitraum sei er jedoch aufgrund der Tatsache, dass er eigene Außenstände nicht einbringlich machen konnte, nicht in der Lage gewesen, die entsprechenden Zahlungen zu leisten. Er habe nicht gewusst, dass alleine [besser: auch] die rechtzeitige Abgabe der Voranmeldungen strafbefreiend gewirkt hätte.

Die steuerlichen Angelegenheiten innerhalb des Unternehmens habe die Ehegattin des E, J, erledigt. Sie habe dem Steuerberater keinen Auftrag erteilt, die Voranmeldungen zu erstatten. „Für diese“ [gemeint wohl: Diese] habe J ausschließlich selbstverantwortlich gezeichnet. Für die inkriminierten Zeiträume habe sie auch die Zahlscheine erstellt [ergänze: , auf welchen auch die mittels Verrechnungsweisung zu zahlenden Lohnabgaben angegeben waren]. Die Hausbank habe jedoch die Überweisungen mangels [gemeint wohl: infolge] Überziehung des Kontorahmens nicht durchgeführt, worüber J ihren Ehegatten informierte, der wiederum danach trachtete, seine offenen Forderungen [offenbar: die offenen Forderungen der EH GmbH] einbringlich zu machen. Soweit ihm dies gelang, leistete er in der Folge Zahlungen.

E sei bekannt gewesen, dass die Bank immer wieder Überweisungen aufgrund des überzogenen Kontorahmens nicht durchführte. Demnach [gemeint wohl: Dennoch] habe er die Zahlscheine zur Bank gegeben in der Hoffnung, dass von seinen Schuldern [den Schuldern der EH GmbH] entsprechende Eingänge verzeichnet würden, die wiederum eine Überweisung der auf den Zahlscheinen aufscheinenden Beträgen zugelassen hätten. Damit aber habe er es jedenfalls für ernstlich möglich gehalten und sich damit abgefunden, dass die Lohnabgaben und Vorauszahlungen an Umsatzsteuer nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abgeführt worden seien.

Eine nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG geforderte Wissentlichkeit hinsichtlich der Abgabenverkürzung [mittels Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen spätestens an den Fälligkeitstagen] sei nicht nachzuweisen, weshalb mit einem Schulterspruch nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG vorzugehen sei.

Der Beschuldigte [bzw. die EH GmbH] habe volle Schadensgutmachung geleistet.

Bei der Strafbemessung berücksichtigte der Erstsenat als mildernd die finanzstrafrechtliche Unbescholtenseitigkeit des E, die volle Schadensgutmachung sowie die finanzielle Notlage [im Begehungszeitraum], als erschwerend keinen Umstand.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates hat der Beschuldigte innerhalb offener Frist Berufung erhoben, wobei erklärte, sich nicht schuldig zu fühlen, weil er ohnehin für den Umstand der verspäteten Entrichtung der Abgaben Verzugszinsen habe zahlen müssen.

Nach Erörterung der Sach- und Rechtslage in der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat beantragte er die Qualifizierung der nachträglichen Entrichtungen vor einem Tätigwerden der Abgabenbehörde als strafbefreiende Selbstanzeigen im Sinne des § 29 FinStrG und verwies im Übrigen auf sein nunmehriges steuerliches Wohlverhalten, den Umstand, dass er nunmehr entsprechende Vorkehrungen getroffen habe, um in Zukunft strafrelevante Nichtentrichtungen zu vermeiden, dass er nicht gewusst habe, das rechtzeitige Lohnsteueranmeldungen bzw. Voranmeldungen zur Straffreiheit von Nichtentrichtungen führten, was er nunmehr beherzige, weshalb eine Herabsetzung der Geldstrafe zu erfolgen habe.

Eine Berufung des Amtsbeauftragten liegt nicht vor.

In der Berufungsverhandlung, bei deren Beginn E in seiner Eigenschaft als Geschäftsführer der EH GmbH für die Nebenbeteiligte einen Rechtsmittelverzicht abgegeben hat, wurde der strafrelevante Sachverhalt ausführlich erörtert.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 135 Abs.1 FinStrG ist der Ablauf der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat durch den Schriftführer, erforderlichenfalls nach den Angaben des Verhandlungsleiters, festzuhalten. Dabei ist in dieses Protokoll für den Fall, dass das Erkenntnis nach Schluss der mündlichen Verhandlung verkündet worden ist, jedenfalls auch aufzunehmen der Inhalt des Erkenntnisses und die wesentlichen Entscheidungsgründe (lit.g); eine wie im gegenständlichen Fall fast inhaltsleere Formel („verkündet der Vorsitzende das Erkenntnis samt seinen wesentlichen Entscheidungsgründen (Strafe € 3.000,--; EFS: 1 Woche; € 300,-- Kosten)“ entspricht solcherart nicht dem Gesetz.

Die bei einer mündlichen Verhandlung des Spruchsenates erfolgte Verkündung der Entscheidung hat die Wirkung seiner Erlassung. Für die Frage, ob und mit welchem Inhalt ein mündlicher Bescheid erlassen wurde, ist daher nicht die schriftliche Bescheidausfertigung, sondern jene Urkunde (die Niederschrift) entscheidend, die über den Bescheidinhalt und die Tatsache der Verkündung angefertigt wurde (siehe dazu bereits VwGH 30.5.1969, 1564/68 [hier gem § 62 Abs 2 AVG]; VwGH 29.9.1993, 93/02/0158 [hier und folgende Erkenntnisse zu mündlichen Berufungsverhandlungen vor dem UVS]; VwGH 27.4.1995, 95/17/0007; VwGH 26.9.1996, 95/09/0228; VwGH 6.3.1997, 95/09/0250 – ZfVB 1998/590; VwGH 18.11.1998, 98/03/0207 – ZfVB 2000/1910; VwGH 19.12.2002, 2002/16/0149 – ÖStZB 2003/702 [zu einer Berufungsentscheidung der FLD f OÖ als damalige Finanzstrafbehörde zweiter Instanz]. Eine ausreichende Protokollierung der verkündigten Entscheidung ist darum von umso größerer Bedeutung.

Aufgrund des Hinweises im Beratungsprotokoll, wonach eine Entscheidung des Spruchsenates „wie in der schriftlichen Ausfertigung“ (sohin auch beinhaltend die Heranziehung der EH GmbH zur Haftung nach § 28 Abs.1 FinStrG) beschlossen worden sei, geht der Berufungssenat in freier Beweiswürdigung davon aus, dass auch diese soeben beschlossene Entscheidung der Erstsenates von ihm tatsächlich verkündet worden ist, was auch dann später in der schriftlichen Ausfertigung der Entscheidung ihren Niederschlag gefunden hat.

Der Haftungsausspruch gegenüber der EH GmbH erlangte durch seine Verkündung durch den Vorsitzenden des Erstsenates im Anschluss an die mündliche Verhandlung gegenüber dem anwesenden Geschäftsführer der GmbH rechtliche Wirksamkeit und kommt einer nachträglichen Zuziehung der genannten GmbH zum Finanzstrafverfahren gegen E als Nebenbeteiligte im Sinne des § 122 Abs.1 FinStrG gleich.

In der Sache selbst ist auszuführen:

Der Berufung des Beschuldigten kommt teilweise Berechtigung zu.

Gemäß § 21 Abs.1 UStG 1994 hatte im strafrelevanten Zeitraum der Unternehmer bzw. der die steuerlichen Abgelegenheiten eines Unternehmers Wahrnehmende spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt einzureichen, in der die für

den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) selbst zu berechnen war. Die Voranmeldung galt als Steuererklärung. Der Unternehmer hatte eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Wurde die nach Maßgabe der gesetzlichen Bestimmungen errechnete Vorauszahlung zur Gänze am Fälligkeitstag entrichtet oder ergab sich für einen Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung, so entfiel laut § 1 einer Verordnung des Bundesministers für Finanzen, BGBl II 1998/206, die Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung. Der Zeitlauf bis zum Eintritt der diesbezüglichen Fälligkeit der Zahllasten eines Jahres verkürzte sich um einen Monat für den Fall der nicht zeitgerechten Entrichtung der Sondervorauszahlung im vorangegangenen Kalenderjahr (§ 21 Abs.1a UStG 1994 in der damals geltenden Fassung).

Gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG macht sich derjenige einer Abgabenhinterziehung schuldig, der vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem obgenannten § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält. Dabei ist gemäß § 33 Abs.3 lit.b leg.cit. eine Abgabenverkürzung bewirkt, wenn selbst zu berechnende Abgaben (hier: Umsatzsteuervorauszahlungen) [bis zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt] nicht entrichtet werden.

Von einer (versuchten) Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.1 FinStrG wäre zu sprechen, wenn der Unternehmer bzw. der die steuerlichen Abgelegenheiten eines Unternehmers Wahrnehmende vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Umsatzsteuer für das Veranlagungsjahr bewirkt hat bzw. zu bewirken versucht hat, wobei eine Abgabenverkürzung im gegenständlichen Fall bewirkt wäre, wenn die Jahresumsatzsteuer zu niedrig festgesetzt worden wäre, und gemäß § 13 Abs.2 FinStrG eine Tat dann versucht ist, sobald der Täter seinen Entschluss, sie auszuführen, durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt hätte.

Eine etwaige Strafbarkeit wegen zumindest versuchter Hinterziehung von Jahresumsatzsteuern nach §§ 13, 33 Abs.1 FinStrG konsumiert nach herrschender Judikatur und Lehre die Strafbarkeit diesbezüglicher Vorauszahlungen an Umsatzsteuer gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG.

Gemäß § 79 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 hatte der Arbeitgeber die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates in einem Betrag an das Finanzamt der Betriebsstätte abzuführen.

In gleicher Weise waren die Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen gemäß § 43 Abs.1 Familienlastenausgleichsgesetz (FLAG) 1967 und die Zuschläge zu diesen gemäß § 122 Abs.7 Wirtschaftskammergesetz 1998 iVm § 43 Abs.1 FLAG zu entrichten.

Gemäß § 49 Abs.1 lit.a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer zumindest bedingt vorsätzlich selbst zu berechnende Abgaben wie beispielsweise derartige Lohnabgaben, Dienstgeberbeiträge oder Zuschläge zu diesen nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abführt.

Ebenso hat eine derartige Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG zu verantworten, wer zumindest bedingt vorsätzlich Umsatzsteuervorauszahlungen nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet. Dieser Tatbestand kommt beispielsweise auch dann zum Tragen, wenn weder eine vorsätzliche Verkürzung von Jahresumsatzsteuer im Sinne des § 33 Abs.1 leg.cit. noch eine Hinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.a leg.cit. in Frage kommt (letzteres beispielsweise, weil zwar eine vorsätzliche Nichtentrichtung spätestens am Fälligkeitstag bzw. am fünften Tag nach Fälligkeit, nicht aber eine vorsätzliche Verletzung der Verpflichtung zur rechtzeitigen Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen erweislich ist).

Bedingt vorsätzlich handelt dabei nach § 8 Abs. 1 FinStrG derjenige, der einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Wissentlich handelt gemäß § 5 Abs.3 Strafgesetzbuch (StGB) jemand, der den Umstand oder den Erfolg, für den das Gesetz Wissentlichkeit voraussetzt, nicht bloß für möglich hält, sondern ein Vorliegen oder Eintreten für gewiss hält.

Absichtlich handelt gemäß § 5 Abs.2 StGB ein Täter, wenn es ihm darauf ankommt, den Umstand oder Erfolg zu verwirklichen, für den das Gesetz absichtliches Handeln voraussetzt.

Der gegenständlichen Aktenlage ist in diesem Zusammenhang folgender Sachverhalt zu entnehmen:

Die am 15. März, 15. April, 15. Juni, 15. Juli, 15. August, 15. September, 15. Oktober, 15. November, 15. Dezember 1999 und am 15. Jänner 2000 fälligen Umsatzsteuervorauszahlungen für die Voranmeldungszeiträume Jänner bis November 1999 wurden – mit Ausnahme des Juni 1999 – jeweils verspätet bekannt gegeben bzw. entrichtet,

nämlich bekannt gegeben am 6. April 1999 (01/99), am 13. Juli 1999 (02/99; entrichtet am 15. Juli 1999), am 13. Juli 1999 (03/99; entrichtet am 15. Juli 1999), am 13. Juli 1999 (04/99; entrichtet am 15. Juli 1999) bzw. entrichtet am 16. August 1999 (05/99), am 25. Oktober 1999 (07/99), am 18. November 1999 (08/99), am 21. Dezember 1999 (09/99), am 14. Februar 2000 (10/99) und am 14. Februar 2000 (11/99), ohne dass dies von der Finanzstrafbehörde erster Instanz aufgegriffen worden wäre (Abfrage des Abgabenkontos betreffend die EH GmbH vom 14. Jänner 2005).

Auch für den Voranmeldungszeitraum Dezember 1999 wurde bis zum Ablauf des Fälligkeitstages, den 15. Februar 2000 (bzw. auch nicht bis zum 20. Februar 2000), weder die Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von S 31.195,-- entrichtet noch eine entsprechende Voranmeldung beim Finanzamt eingereicht, weshalb die Abgabenbehörde im Schätzungswege nach § 184 Bundesabgabenordnung (BAO) die Zahllast am 1. Februar 2001 mit S 200.000,-- festsetzte. Aus der aufgrund der Verbuchung der Jahressteuererklärung für 1999 sich ergebenden Gutschrift erschließt sich die der tatsächlich strafrelevante Betrag (Veranlagungsakt StNr. 141/1637 betreffend die EH GmbH, obgenannte Buchungsabfrage).

Die Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für Jänner und Februar 2000 sind am 15. März und am 15. April 2000 fällig gewesen, wurden jedoch jeweils erst am 27. April 2000 entrichtet, ohne dass dies von der Finanzstrafbehörde erster Instanz aufgegriffen worden wäre (Buchungsabfrage, Finanzstrafakt).

Die Zahllast für März 2000 wurde rechtzeitig entrichtet (Buchungsabfrage).

Die Vorauszahlung an Umsatzsteuer für April 2000 ist am 15. Juni 2000 fällig gewesen, wurde jedoch erst am 20. Juli 2000 entrichtet, ohne dass dies von der Finanzstrafbehörde erster Instanz aufgegriffen worden wäre (Buchungsabfrage, Finanzstrafakt).

Für den Voranmeldungszeitraum Mai 2000 wurde bis zum Ablauf des Fälligkeitstages, den 15. Juli 2000 (bzw. auch nicht bis zum 20. Juli 2000), weder die Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von S 91.810,-- entrichtet noch eine entsprechende Voranmeldung beim Finanzamt eingereicht, weshalb die Abgabenbehörde im Schätzungswege nach § 184 BAO die Zahllast am 23. Oktober 2000 mit S 100.000,-- festsetzte. Erst anlässlich einer am 28. März 2001 begonnenen Betriebsprüfung wurde die tatsächliche Zahllast bekannt (BP-Bericht vom 11. Mai 2001, Abnr. 101034/02, Tz. 18).

Die Zahllast für Juni 2000 wurde rechtzeitig entrichtet (Buchungsabfrage).

Für den Voranmeldungszeitraum Juli 2000 wurde bis zum Ablauf des Fälligkeitstages, den 15. September 2000 (bzw. auch nicht bis zum 20. September 2000), weder die Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von S 76.010,-- entrichtet noch eine entsprechende Voranmeldung beim Finanzamt eingereicht. Die Zahllast wurde vielmehr erst am 19. Oktober 2000 entrichtet, noch bevor für die Monate Juli und August 2000 von Seite des Finanzamtes im Schätzungswege gemäß § 184 BAO eine Festsetzung erfolgte (Buchungsabfrage).

Ohne vorerst auf die Erfüllung des Tatbestandes noch näher einzugehen (siehe unten), stellt sich die Frage einer allfällig strafauhebenden Wirkung dieser Handlungsweise des E.

Gemäß § 29 FinStrG wird nämlich derjenige, der sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, insoweit straffrei, als er seine Verfehlung beispielsweise der zur Handhabung der verletzten Abgabenvorschriften zuständigen Behörde darlegt (Abs.1), wenn ohne Verzug die für die Feststellung der Verkürzung bedeutsamen Umstände offen gelegt und die sich daraus ergebenden Beträge, die der Anzeiger schuldet oder für die er zur Haftung herangezogen werden kann, den Abgabenvorschriften entsprechend entrichtet werden (Abs.2). Dabei wirkt die Selbstanzeige nur für die Personen, für die sie erstattet wird (Abs.5).

Im Falle einer bloßen Entrichtung des verkürzten Betrages am Abgabenkonto einer GmbH fehlt es an der Darlegung der Verfehlung insoweit, als die Identität desjenigen, welcher möglicherweise eine Verfehlung begangen haben könnte, und auch die Tathandlung, welche mit der möglichen Verkürzung in Zusammenhang stehen könnte (Abgabenhinterziehung?, Finanzordnungswidrigkeit?) im Dunkeln bleibt, das Substrat einer finanzstrafrechtlichen Prozesserklärung eben in Form der Selbstanzeige gänzlich fehlt (woraus sollte sich auch ein entsprechender Erklärungsinhalt erschließen), sowie letztendlich dass, würde eine Selbstanzeige vorliegen, in dieser die Person nicht benannt wird, für welche sie erstattet wurde (für die Gesellschaft, für den Geschäftsführer, den/die Gesellschafter, den Buchhalter, den Steuerberater etc?). Eine bloß nachträgliche Entrichtung einer bereits fälligen Selbstbemessungsabgabe auf dem Abgabenkonto einer GmbH ist daher keine Selbstanzeige im Sinne des § 29 FinStrG, sondern lediglich ein mildemder Umstand im Falle eines Schuldspruches wegen eines damit in Zusammenhang stehenden Finanzvergehens in Form einer Schadengutmachung.

Für den Voranmeldungszeitraum August 2000 wurde bis zum Ablauf des Fälligkeitstages, den 15. Oktober 2000 (bzw. auch nicht bis zum 20. Oktober 2000), weder die Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von S 88.313,-- entrichtet noch eine entsprechende

Voranmeldung beim Finanzamt eingereicht, weshalb für die Monate Juli (siehe oben) und August 2000 von Seite des Finanzamtes im Schätzungswege gemäß § 184 BAO eine Festsetzung erfolgte (Buchungsabfrage). Erst mit Eingabe vom 26. Jänner 2001, beim Finanzamt eingelangt am 20. Februar 2001, wurde die korrekte Zahllast bekannt gegeben (Veranlagungsakt, Umsatzsteuerakt).

Für den Voranmeldungszeitraum September 2000 wäre bis zum Ablauf des Fälligkeitstages, des 15. November 2000, eine Umsatzsteuervorauszahlung von S 117.914,-- zu entrichten gewesen bzw. eine diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gewesen.

Tatsächlich wurde am 14. November 2000 ein Umsatzsteuerguthaben in Höhe von S 88.313,-- bekannt gegeben, was sich in Anbetracht der Entrichtung dieses Betrages am 17. November 2000 offenbar als Missverständnis erwies (Buchungsabfrage).

Am 1. Februar 2001 setzte das Finanzamt die Vorauszahlungen für September und Oktober 2000 gemäß § 184 BAO mit insgesamt S 200.000,-- fest (Buchungsabfrage).

Erst in der Berufung gegen den Festsetzungsbescheid reichte E am 1. März 2001 eine Voranmeldung ein, in welcher die tatsächliche Zahllast von S 117.914,-- und damit eine vorerst verheimlichte Zahllast von S 29.601,-- ausgewiesen war (Veranlagungsakt, Umsatzsteuerakt). Die Kriterien für eine strafauflösende Selbstanzeige liegen nicht vor (siehe oben), zumal auch keine den Abgabenvorschriften entsprechende Entrichtung erfolgte (Buchungsabfrage).

Für den Voranmeldungszeitraum Oktober 2000 wurde bis zum Ablauf des Fälligkeitstages, den 15. Dezember 2000 (bzw. auch nicht bis zum 20. Dezember 2000) weder die Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von S 82.617,-- entrichtet noch eine entsprechende Voranmeldung beim Finanzamt eingereicht, weshalb das Finanzamt die Vorauszahlungen für September und Oktober 2000 gemäß § 184 BAO mit insgesamt S 200.000,-- festsetzte (Buchungsabfrage).

Erst in der Berufung gegen den Festsetzungsbescheid reichte E am 1. März 2001 eine Voranmeldung ein, in welcher die tatsächliche Zahllast von S 82.617,-- ausgewiesen war (Veranlagungsakt, Umsatzsteuerakt). Die Kriterien für eine strafauflösende Selbstanzeige liegen nicht vor (siehe oben), zumal auch keine den Abgabenvorschriften entsprechende Entrichtung erfolgte (Buchungsabfrage).

Die Zahllast für November 2000 wurde rechtzeitig entrichtet (Buchungsabfrage).

Für den Voranmeldungszeitraum Dezember 2000 wurde bis zum Ablauf des Fälligkeitstages, den 15. Februar 2001 (bzw. auch nicht bis zum 20. Februar 2001) weder die Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von S 147.128,-- entrichtet noch eine entsprechende Voranmeldung beim Finanzamt eingereicht, weshalb das Finanzamt die Vorauszahlung gemäß § 184 BAO am 1. März 2001 mit S 200.000,-- festsetzte (Buchungsabfrage). Eine entsprechende Voranmeldung wurde erst am 4. April 2001 nachgereicht (Veranlagungsakt, Umsatzsteuerakt).

Nach Ansicht des Erstsenates kann E mit der für ein Finanzstrafverfahren notwendigen Sicherheit ein Vorsatz hinsichtlich der Verletzung der Verpflichtung zur zeitgerechten Einreichung von Voranmeldungen nicht nachgewiesen werden, obwohl er – zumindest grundsätzlich – nach den Feststellungen des Erstsenates in Kenntnis über diese Verpflichtung gewesen ist. Im Zuge der Berufungsverhandlung hat E dieses sein Wissen im strafrelevanten Zeitraum bestritten. Aufgrund des bestehenden Verböserungsverbotes nach § 161 Abs.3 FinStrG ist es dem Berufungssenat verwehrt, eine Qualifizierung des Handels des E als Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG vorzunehmen.

Außer Streit gestellt wurde das Wissen um die Verpflichtung zur zeitgerechten Entrichtung der Vorauszahlungen, jedoch – so der Beschuldigte und im Ergebnis auch die Feststellung des Erstsenates – wäre kein Geld für die Entrichtung der Vorauszahlung vorhanden gewesen.

Laut Abgabenerklärungen hat die EH GmbH bei steuerpflichtigen Umsätzen von S 4.997.201,-- (1996), S 3.925.821,-- (1997), S 6.833.252,-- (1998), S 8.386.776,-- (1999) und S 8.954.092,-- (2000) für die Veranlagungsjahre ab einschließlich 1996 eine wirtschaftlich eher ungünstige Entwicklung genommen: Verlust S 287.792,-- (1996), Gewinn S 77.614,-- (1997), Verlust S 124.107,-- (1998), Gewinn S 6.194,-- (1999) und Verlust S 577.984,-- (2000). Dabei sind durchaus umfangreiche Geldmittel der EH GmbH zugeflossen, welche jedoch offenbar zur Begleichung dringlicher betrieblicher Aufwendungen wie beispielsweise Löhne und Wareneinkäufe von Lieferanten verwendet worden sind (genannter Veranlagungsakt, Bilanzakt). Von einer faktischen Unmöglichkeit zur rechtzeitigen Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlung kann daher keine Rede sein, vielmehr hat E offenbar – betriebswirtschaftlich nachvollziehbar – die strategische Entscheidung getroffen, manchen Geldflüssen höhere Priorität beizumessen, wozu die Entrichtung der Selbstbemessungsabgaben an den Fiskus nicht gehört hat, und keine ausreichende Vorsorge

getroffen. Er hat – wie vom Erstenat ausgeführt – vielmehr lediglich die Erlagscheine zur Bank gebracht in der - unrealistischen Hoffnung, dass rechtzeitig Zahlungen eingingen, damit der Zahlungsauftrag auch durchgeführt würde, wobei er es ernsthaft für möglich hielt, dass die Überweisungen nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit erfolgen würden.

Für eine allfällige Qualifizierung des strafrelevanten Handelns des E als zumindest versuchte Hinterziehung nach § 33 Abs.1 FinStrG fehlt es an einer entsprechenden Manifestierung eines Tatentschlusses in Form unrichtiger Umsatzsteuerjahreserklärungen; überdies wäre eine derartige Verböserung des Schulterspruches dem Berufungssenat mangels Berufung des Amtsbeauftragten wiederum verwehrt.

Der Beschuldigte hat daher bedingt vorsätzliche Nichtentrichtungen von Umsatzsteuervorauszahlungen betreffend Dezember 1999, Mai, Juli, August, September, Oktober und Dezember 2000 in Höhe von insgesamt S 546.674,-- und damit entsprechende Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG zu verantworten.

Betreffend die E zum Vorwurf gemachten Verkürzungen an Lohnabgaben ist auf den Lohnsteuerprüfungsbericht vom 22. Oktober 2001 zu verweisen.

Demnach war im Jahre 1998 auf dem Konto 540 „Aushilfslöhne“ der EH GmbH ein Betrag von S 32.400,-- verbucht worden, welcher aber nicht der erforderlichen Besteuerung unterworfen wurde (Finanzstrafakt Bl. 17). Hinsichtlich der sich im nachhinein ergebenden Lohnsteuer in Höhe von S 5.508,--, Dienstgeberbeiträge in Höhe von S 5.216,-- und Zuschläge zu diesen in Höhe von S 614,-- ist der Nachweis einer vorsätzlichen Vorgangsweise des E im Zweifel zu seinen Gunsten nicht beweisbar.

Gleiches gilt auch für die Abfuhrdifferenzen an Dienstgeberbeiträgen in Höhe von S 7.566,-- und an Zuschlägen zu diesen in Höhe von S 891,-- betreffend den Zeitraum 1998, da für dieses Jahr exakt derselbe Betrag an Lohnsteuerguthaben festzustellen war (Finanzstrafakt Bl. 18), was die Möglichkeit eines entsprechenden Buchungsfehlers ohne vorsätzliche Zutun des Beschuldigten eröffnet.

Es verbleiben sohin die Abfuhrdifferenzen an Lohnsteuern in Höhe von S 27.982,--, an Dienstgeberbeiträgen in Höhe von S 15.812,-- und an Zuschlägen zu diesen in Höhe von S 1.715,-- betreffend den Zeitraum 2000, hinsichtlich welche sich der Beschuldigte ebenfalls wegen Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG zu verantworten hat.

Betreffend der weiteren Fakten war jedoch spruchgemäß mit einer Einstellung des Verfahrens vorzugehen.

Hinsichtlich der Strafbemessung ist auszuführen:

Gemäß § 49 Abs.2 FinStrG werden Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a leg.cit. mit einer Geldstrafe bis zur Hälfte der nicht zeitgerecht entrichteten Beträge geahndet, weshalb im gegenständlichen Fall der Strafrahmen die Hälfte von S 546.674,-- + S 27.982,-- + S 15.812,-- + S 1.715,-- also S 296.091,50, umgerechnet € 21.517,80, beträgt.

Gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG ist Grundlage für die Strafbemessung zunächst die Schuld des Täters.

Gemäß Abs. 2 und 3 dieser Bestimmung sind bei Bemessung der Strafe weiters die Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwagen und sind auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.

Gemäß § 23 Abs. 4 leg. cit. in der Fassung des SteuerreformG 2005, BGBl. I 2004/57, in Geltung ab 5. Juni 2004, ist bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich wie hier nach einem Wertbetrag richtet, die Bemessung der Geldstrafe mit einem Zehntel des Höchstmaßes der angedrohten Geldstrafe unterschreitenden Betrag nur zulässig, wenn besondere Gründe vorliegen.

Wenngleich diese Bestimmung als ausdrückliche Regelung für die gegenständlichen Finanzstraftaten des G in Anbetracht der Bestimmung des § 4 Abs.2 FinStrG noch nicht anwendbar ist, ergibt sich auch aus dieser Festschreibung einer Strafzumessungsregel jedenfalls ein wichtiger Hinweis zur Beachtung einer ausreichenden, bereits zuvor geforderten Generalprävention, da Finanzvergehen wie die verfahrensgegenständlichen Hinterziehungen in ihrer Gesamtheit als durchaus budgetäre Wirkung habende Verfehlungen mit ausreichender Sanktion zu bedenken sind, welche andere potentielle Finanzstraftäter in der Lage des Beschuldigten von der Begehung ähnlicher Finanzstraftaten abhalten sollen.

Der vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall angedrohte Strafrahmen, innerhalb dessen die tatsächliche Geldstrafe auszumessen ist, beträgt also € 21.517,80. Hielten sich die Erschwerungs- und Milderungsgründe und die sonstigen zu beachtenden Kriterien die Waage

und wäre von einer durchschnittlichen wirtschaftlichen Situation des Beschuldigten auszugehen, wäre etwa eine Geldstrafe von rund € 10.000,-- zu verhängen gewesen.

Bei der Strafausmessung sind als mildernd zu berücksichtigen die geständige Verantwortung des Beschuldigten, seine finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit, die erfolgte Schadensgutmachung, der Umstand, dass er offensichtlich durch drückende Finanznot zu seinem Verhalten verleitet worden ist, weiters die Mitwirkung an der Aufklärung des strafrelevanten Sachverhaltes. Ebenfalls zu seinen Gunsten zu werten ist das zwischenzeitliche Wohlverhalten des Beschuldigten, welcher glaubhaft entsprechende Vorkehrungen getroffen hat, um in Zukunft weitere Verfehlungen von seiner Seite zu vermeiden.

Als erschwerend ist zu werten jedoch die Mehrzahl der deliktischen Angriffe über einen doch längeren Zeitraum hinweg. Ebenfalls zu beachten ist auch die erforderliche Generalprävention, sodass an sich eine Geldstrafe von € 5.000,-- tat- und schuldangemessen wäre.

Aufgrund der von E geschilderten persönlichen Umstände, insbesondere seiner Sorgepflichten und seiner derzeitigen finanziellen Lage ist im gegenständlichen Fall ausnahmsweise ein Abschlag um die Hälfte dieses Betrages, sohin auf lediglich € 3.000,-- tat- und schuldangemessen gewesen.

Da aber mangels Strafberufung des Amtsbeauftragten der Berufungssenat in Beachtung des Verböserungsverbotes grundsätzlich von der Argumentation des Erstsenates auszugehen hat, ist in Anbetracht der angeführten zusätzlichen Milderungsgründe ein weiterer Abschlag auf lediglich € 2.000,--, das sind nur 9,29 % des Strafrahmens (dem gegenüber die ursprüngliche Geldstrafe im Ausmaß von 13,47 % des ursprünglichen Strafrahmens), zulässig.

Obige Überlegungen gelten auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe, wobei nach ständiger Spruchpraxis für ungefähr € 7.000,-- bis € 8.000,-- an Geldstrafe eine Ersatzfreiheitsstrafe von einem Monat zu verhängen wäre. Dabei ist anzumerken, dass der Umstand einer schlechten Finanzlage des zu Bestrafenden bei der Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe außer Acht zu lassen ist, weil ja eine solche gerade für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe vorzuschreiben ist, sodass eine solche von einer Woche ansich zutreffend gewesen wäre. Um jedoch dem Gebot des zu beachtenden Verböserungsverbotes des § 161 Abs.3 FinStrG Genüge zu tun, war – ausgehend von der Strafausmessung des Erstsenates – die tatsächliche Ersatzfreiheitsstrafe auf sechs Tage abzumildern.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Bestimmung des § 185 Abs.1 lit.a FinStrG, wonach dem Beschuldigten pauschale Kosten im Ausmaß von 10 % der verhängten Geldstrafe aufzuerlegen sind.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Rechtsmittelbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 164 FinStrG ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht dem Beschuldigten und der Nebenbeteiligten aber das Recht zu, gegen diesen Bescheid binnen sechs Wochen nach dessen Zustellung Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof und/oder beim Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt, einem Steuerberater oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 169 FinStrG wird zugleich dem Amtsbeauftragten das Recht der Erhebung einer Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof eingeräumt.

Zahlungsaufforderung

Die Geldstrafe und die Kosten des Finanzstrafverfahrens sind gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG binnen eines Monates nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und mittels eines gesondert zugehenden Erlagscheines auf das Postsparkassenkonto des Finanzamtes St. Johann Tamsweg Zell am See zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste.

Salzburg, 4. Februar 2005

Der Vorsitzende:

HR Dr. Richard Tannert